



LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

SESTA SEZIONE CIVILE

TRIBUTARIA

Composta da:.

Lucio Napolitano

- Presidente -

Oggetto: art.15-bis dPR
602/73

Lucio Luciotti

- Consigliere -

R.G.N.

10825/2021

Paolo Di Marzio

- Consigliere -

Cron.

Roberto Succio

- Consigliere Relatore -

AC - 11/05/2022

Maria Giulia Putaturo - Consigliere -

Donati Viscido di Nocera

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. R.G. 10825/2021 proposto da

AGENZIA DELLE ENTRATE, in persona del suo legale rappresentante
pro tempore, rappresentata e difesa dall'Avvocatura Generale dello
Stato, con domicilio in Roma, via Dei Portoghesi, n. 12, presso
l'Avvocatura Generale dello Stato (PEC:

(omissis))

- *ricorrente* -

Contro

Fallimento

(omissis)

S.a.s. di

(omissis)

(omissis) e

(omissis)

- *intimati* -



avverso la sentenza della Commissione Tributaria Regionale delle Marche n. 738/02/20, depositata in data 19/10/2020, udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio non partecipata dell'11/05/2022 dal Consigliere Relatore Roberto Succio;

Rilevato che:

- la curatela fallimentare della (omissis) S.a.s. di (omissis) ed il socio accomandatario (omissis) ricorrevano avverso la cartella di pagamento notificata per mancato versamento dell'iva ed irap per gli anni dal 2003 al 2006 a seguito di iscrizione a ruolo straordinario ex art. 15-*bis* del d.P.R. n. 602 del 1973;
- detta cartella recava somme dovute a seguito della dichiarazione di fallimento della società ridetta per le quali l'Amministrazione riteneva quindi sussistente il fondato pericolo per la riscossione, somme relative a iscrizioni a ruolo conseguenti ad avvisi di accertamento in parte definiti con sentenza passata in giudicato, in parte relativi ad accertamenti impugnati per i quali il giudizio era ancora pendente;
- la CTP accoglieva il ricorso; tal pronuncia era impugnata dall'ente impositore; proponevano appello anche la curatela ed il socio (omissis), insistendo per l'accoglimento della domanda volta ad ottenere la condanna della controparte ex art. 96 c.p.c., disattesa dal giudice di primo grado;
- nelle more del giudizio di appello erano definiti alcuni dei giudizi relativi agli avvisi di accertamento per i quali era stata disposta l'iscrizione a ruolo presupposta per l'emissione della cartella impugnata; su impulso del giudice dell'appello, l'Ufficio depositava nota esplicativa delle partite oggetto di sgravio ai fini della verifica dei presupposti per l'emissione del ruolo straordinario;
- all'esito di tal giudizio, con la sentenza impugnata la CTR rigettava sia l'appello principale sia l'impugnazione incidentale;

Cons. Est.
Roberto Succio



- ricorre a questa Corte l'ente impositore con atto affidato a un solo motivo che illustra con memoria; la curatela della società contribuente fallita ed il socio (omissis) sono rimasti qui intimati;

Considerato che:

- il solo motivo di ricorso deduce la violazione degli artt. 14 e 15 *bis* del d.P.R. n. 602 del 1973 e dell'art. 42 del d. lgs. n. 546 del 1992, in combinato disposto con l'art. 115 c.p.c., in relazione all'art. 360 c. 1 n. 4 c.p.c., per avere la CTR erroneamente mancato di confermare la legittimità dell'iscrizione a ruolo straordinario, nella parte riferita alle somme portate dall'avviso di accertamento definitivamente confermato come legittimo a seguito di pronuncia della CTR n. 691/2018 passata in giudicato;
- il motivo è fondato;
- ritiene il Collegio, in forza della giurisprudenza della Corte (Cass. Sez. U, Sentenza n. 758 del 13/01/2017; vedasi anche Cass. Sez. 5, Ord. n. 22938 del 21/10/2020) che l'iscrizione nei ruoli straordinari dell'intero importo delle imposte, degli interessi e delle sanzioni, risultante dall'avviso di accertamento non definitivo, prevista, in caso di fondato pericolo per la riscossione, dagli artt. 11 e 15 *bis* del d.P.R. n. 602 del 1973, costituisca misura cautelare posta a garanzia del credito erariale, la cui legittimità dipende pur sempre da quella dell'atto impositivo presupposto, che ne è il titolo fondante, sicché, qualora intervenga una sentenza del giudice tributario, anche non passata in giudicato, che annulla in tutto o in parte tale atto, l'ente impositore, così come il giudice dinanzi al quale sia stata impugnata la relativa cartella di pagamento, ha l'obbligo di agire in conformità della statuizione giudiziale, sia ove l'iscrizione non sia stata ancora effettuata, sia, se già

Cons. Est.
Roberto Succio



- effettuata, adottando i consequenziali provvedimenti di sgravio, o eventualmente di rimborso dell'eccedenza versata;
- dall'applicazione del principio enunciato dalle Sezioni Unite e sopra riportato si evince, secondo il Collegio, che anche sotto il profilo di un giusto temperamento degli interessi in conflitto, va garantito un pieno adeguamento dello strumento cautelare alla statuizione del giudice; con la conseguenza, quindi, che se il ruolo (il cui importo corrisponde a quello dell'atto impositivo) così come deve essere sgravato, in tutto o in parte, in conformità al *decisum*, dall'ente impositore, o la relativa cartella annullata, nella stessa misura, dal giudice eventualmente adito e *a fortiori* è illegittima la misura cautelare adottata dopo l'integrale accoglimento del ricorso del contribuente avverso l'atto presupposto, in analoghi e speculari termini, ove l'atto impositivo, risulti definitivo per mancata impugnazione o confermato nella sua legittimità dal giudice tributario, identica conferma meriti la misura cautelare della riscossione straordinaria che risulta – anche per evidenti ragioni di economicità dell'azione amministrativa – la sola riscossione consentita e legittimata all'esito del giudizio di merito;
 - in tal senso, infatti, opportunamente la CTR ebbe qui a disporre che l'Ufficio precisasse, come è avvenuto, l'esito dei giudizi sottostanti le somme accertate e poi oggetto di iscrizione straordinaria, al fine di verificare la sussistenza dei requisiti di cui all'art. 15-*bis* del d.P.R. n. 602 del 1973;
 - a ciò non si oppone la disciplina testuale del d.P.R. n. 602 del 1973, che distingue invero in ruoli ordinari e straordinari, poiché tal distinzione è prevista ai fini di consentire all'Amministrazione, proprio in attesa di statuizioni del giudice del merito, l'esercizio del potere di tutela provvisoria delle proprie ragioni ed è funzionale unicamente a garantire l'azione esecutiva anche pendente il giudizio di impugnazione, oltre che

Cons. Est.
Roberto Succio



a rendere edotto il contribuente delle ragioni in forza delle quali l'Ufficio procede immediatamente *in esecutivis* nei suoi confronti;

tale duplice interesse va, quanto al primo profilo, mantenuto all'esito della pronuncia di merito che riconosca legittimo l'atto presupposto all'iscrizione a ruolo, ad esso sostituendosi nel dar fondamento alla pretesa tributaria;

- conseguentemente, la conferma in questo caso della iscrizione a ruolo straordinaria costituirà il solo titolo per procedere *in esecutivis*, risultando inutile e non consentita l'iscrizione a ruolo (che a questo punto costituirebbe duplicazione del titolo esecutivo) riscossione ex art. 11 del d.P.R. n. 602 del 1973;
- quanto al secondo profilo, la conferma in sede di merito della legittimità dell'iscrizione a ruolo straordinaria, resa in sede di motivazione della statuizione del giudice adito, consentirà al contribuente di impugnarne le ragioni contestandole di fronte al giudice dell'appello, con ciò garantendogli, come nella via ordinaria avviene, l'esercizio del diritto di difesa ex art. 24 Cost.;
- pertanto, decidendo il Collegio in difformità dalla proposta del Consigliere Relatore (Cass. SS.UU. sent. n. 8999 del 2009), il motivo di ricorso è accolto;
- poiché inoltre pende tuttora il giudizio n. r.g. 24773/2015, dato che il giudice di rinvio, ove nelle more detto giudizio divenga definito, potrebbe tenere conto del principio di diritto qui affermato, ritiene la Corte opportuno enunciarlo nei termini che seguono: *"l'iscrizione nei ruoli straordinari dell'intero importo delle imposte, degli interessi e delle sanzioni, risultante dall'avviso di accertamento non definitivo, prevista, in caso di fondato pericolo per la riscossione, dagli artt. 11 e 15 bis del d.P.R. n. 602 del 1973, costituisce misura cautelare posta a garanzia del credito erariale, la cui legittimità dipende pur*

Cons. Est.
Roberto Succio



sempre da quella dell'atto impositivo presupposto, che ne è il titolo fondante. Pertanto, poiché va garantito un pieno adeguamento dello strumento cautelare alla statuizione del giudice del merito, il ruolo (il cui importo corrisponde a quello dell'atto impositivo) va sgravato, in tutto o in parte, in conformità alla sentenza che definisce ancorché non in via definitiva il giudizio di merito. Nella stessa misura e in termini logicamente speculari e corrispondenti, ove l'atto impositivo sia confermato nella sua legittimità dal giudice tributario che statuisce del meritis causae, ancorché non in via definitiva, identica conferma deriva per la misura cautelare della riscossione straordinaria in parola che risulta – anche per evidenti ragioni di economicità dell'azione amministrativa – la sola riscossione consentita e legittimata all'esito del giudizio di merito che abbia rigettato le ragioni del contribuente”;

- la sentenza è quindi cassata con rinvio al giudice dell'appello per nuovo esame nel rispetto del principio sopra enunciato;

p.q.m.

accoglie il ricorso; cassa la sentenza impugnata e rinvia alla Commissione Tributaria Regionale delle Marche in diversa composizione che statuirà anche quanto alle spese del presente giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, in data 11 maggio 2022.

Il Presidente
Lucio Napolitano

Cons. Est.
Roberto Succio

